

Geschäftsführung

RA Dr. Andreas Richter
P+P Pöllath + Partners
Potsdamer Platz 5
10785 Berlin
Tel. (030) 253 53 653
Fax (030) 253 53 800
berliner.steuergespraech@pplaw.com

RA Berthold Welling
BDI e.V.
Breite Straße 29
10178 Berlin
Tel. (030) 2028 1507
Fax (030) 2028 2507
b.welling@bdi.eu

21. Berliner Steuergespräch

„Reform des Steuervollzugs“

- Tagungsbericht -

von *Berthold Welling*, Berlin und *Dr. Andreas Richter LL.M.*, Berlin¹

Berlin, den 13.11.2006

Das 21. Berliner Steuergespräch befasste sich unter der Moderation von Frau *Prof. Dr. Lerke Osterloh*² mit Reformplänen zum Steuervollzug.

Neben den Referenten Herrn *Priv.-Doz. Dr. Klaus-Dieter Drüen*³ und Herrn *MinDirig Dr. Steffen Neumann*⁴ haben Herr *Dr. Jörg Bublitz*⁵, Frau *MinDirig Dr. Angela Nottelmann*⁶ und *Frau Anja Olsok*⁷ als Podiumsgäste mitgewirkt.

In den Gesprächsabend führte *Osterloh* mit dem Hinweis auf die aktuell veröffentlichten Untersuchungen des Bundesrechnungshofes zur Lage der Steuerverwaltung in Deutschland und zu Defiziten beim Vollzug der Steuergesetze ein. Die Aussagen hätten die Diskussion über eine Reform des Steuervollzugs belebt. Keineswegs gehe es nur um die Frage einer zentralen oder dezentralen Steuerverwaltung. Vielmehr stehe bei den Vorschlägen des Präsidenten des Bundesrechnungshofes als Bundesbeauftragter für die Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung die Forderung nach einer Steuervereinfachung an erster Stelle. Ebenso wichtig sei die Einführung eines vollelektronischen Veranlagungsverfahrens. Zusätzlich könne nach Ansicht des Präsidenten des Bundesrechnungshofes der Gesetzesvollzug durch die Übertragung der Verwaltungskompetenz bei den Gemeinschaftsteuern von den Ländern auf den Bund verbessert werden. Diese Aspekte seien auch für weitere Reformdiskussionen bedeutsam.

A. Schlüsselbegriffe zur Reform des Steuervollzugs

In seinem einführenden Vortrag stellte *Drüen* die Schlüsselbegriffe zur Reform des Steuervollzugs, mithin die Steuerverwaltung als Verifikationsverwaltung und die Steuerungsverwaltungskooperation dar. In diesem Zusammenhang verwies er auf die Probleme des gesetz- und gleichmäßigen Steuervollzugs in Deutschland und behandelte die ver-

fassungsrechtlichen Grundlagen des gesetz- und gleichmäßigen Vollzugs der Steuergesetze.

I. Probleme des gesetz- und gleichmäßigen Steuervollzugs in Deutschland

Drüen wies eingangs auf die Vorgeschichte der Probleme des gesetz- und gleichmäßigen Steuervollzugs in Deutschland hin. In den Siebziger Jahren des letzten Jahrhunderts habe Josef *Isensee* versucht, eine überlegale Notkompetenz der Finanzverwaltung zu begründen, um der damaligen Verwaltungspraxis Rechnung zu tragen. Am Ende des letzten Jahrhunderts sei unter dem Stichwort „maßvoller oder ökonomischer Gesetzesvollzug“ beiläufig diskutiert worden, inwieweit die Finanzverwaltung von dem Gesamtvollzug abgehen und das Maß der Ermittlungsintensitäten zurücknehmen könne. Ergebnis dieser Überlegungen sei gewesen, dass die Finanzverwaltung Gesetze nicht ökonomisch vollziehen dürfe, indem sie ihre Ressourcen nach betriebswirtschaftlicher Nutzenkalkulation einseitig zur Effizienzsteigerung und zur Steuermaximierung einsetze und dabei den verfassungsrechtlichen Auftrag, einen gleichmäßigen und gesetzmäßigen Steuervollzug zu gewährleisten, außer Acht lasse. Auch das BVerfG habe in der Vergangenheit mehrfach punktuelle Vollzugsdefizite (z.B. bei Zinseinkünften, Spekulationseinkünften) diagnostiziert. Erst kürzlich habe es in der Entscheidung vom 22. März 2005⁸ zur Verfassungsmäßigkeit des automatisierten Abrufs von Kontoinformationen auf das Risiko des Fortbestands von Vollzugsdefiziten im Steuerrecht hingewiesen.

Ferner äußerte sich *Drüen* zu den Untersuchungen des Bundesrechnungshofes. Dieser habe in bundesweit angelegten Prüfungen die Lage der Steuerverwaltung in Deutschland und die Defizite beim Vollzug der Steuergesetze beleuchtet und sei zu folgenden Ergebnissen gekommen: Die Finanzämter prüfen den überwiegenden Teil der Steuererklärungen nicht mehr ordnungsgemäß bzw. bearbeiten sie nur noch in Schnellverfahren. Sowohl die Steuerpflichtigen als auch die Veranlagungsbeamten seien wegen schwer verständlicher Steuergesetze, der Fülle von Verwaltungsanweisungen und Gerichtsurteilen überlastet. Der gesetz- und gleichmäßige Vollzug der Steuergesetze sei nicht mehr gewährleistet.

¹ Herr *RA Berthold Welling* ist Leiter der Steuerabteilung des Bundesverbandes der Deutschen Industrie e.V. (BDI); Herr *Dr. Andreas Richter, LL.M. (Yale)* ist Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht in der Kanzlei P+P Pöllath + Partners, Berlin. Beide sind Geschäftsführer des Berliner Steuergespräche e.V.

² Frau *Prof. Dr. Lerke Osterloh* ist Richterin am Bundesverfassungsgericht, Karlsruhe.

³ Herr *Priv.-Doz. Dr. Klaus-Dieter Drüen* ist am Lehrstuhl für Steuerrecht an der Ruhr-Universität Bochum tätig.

⁴ Herr *MinDirig Dr. Steffen Neumann* leitet die Steuerabteilung im Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen in Düsseldorf.

⁵ Herr *Dr. Jörg Bublitz* war Mitglied des Bundesrechnungshofes, in den Bereichen Grundsatzfragen der Finanzkontrolle, Rentenversicherung und Ertragsteuern.

⁶ Frau *MinDirig Dr. Angela Nottelmann* leitet die Abteilung Steuern des Ministeriums der Finanzen von Brandenburg in Potsdam.

⁷ Frau *Anja Olsok* ist Mitglied der Geschäftsleitung des BITKOM, Berlin.

⁸ Urteil des BVerfG vom 22. März 2005, 1 BvR 2357/04, abrufbar unter www.bverfg.de/entscheidungen.

II. Verfassungsrechtliche Grundlagen des gesetz- und gleichmäßigen Vollzugs der Steuergesetze

Im zweiten Teil seines Vortrags widmete sich *Drüen* den verfassungsrechtlichen Grundlagen des gesetz- und gleichmäßigen Vollzugs der Steuergesetze. Hierbei seien die grundgesetzliche Verankerung im Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG) und das Gebot der Rechtsanwendungsgleichheit (Art. 3 Abs. 1 GG) sowie die finanzverfassungsrechtlichen Anforderungen (Art. 105 – 108 GG) von Bedeutung. Die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gehe auf das Rechtsstaatsprinzip zurück. Eine Ausgestaltung erfahre die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung zum einen durch den Steuerbegriff und zum anderen durch den Auftrag der Finanzbehörden, Steuern gesetzmäßig festzusetzen und zu erheben, § 85 AO. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung folge aus dem Grundsatz der Rechtsanwendungsgleichheit (Art. 3 Abs. 1 GG). Nach inzwischen gefestigter Rechtsprechung des BVerfG⁹ könne eine Verfehlung der Gleichheit im Belastungserfolg zur Verfassungswidrigkeit führen. Diese Rechtsfolge sei zwar bisher nur bei strukturell wirkenden Vollzugsdefiziten in Betracht gekommen, was jedoch nicht als Entwarnung für die Legislative und Exekutive zu deuten sei.

Nach *Drüen* beinhalte die Pflicht zum einheitlichen Vollzug von Bundesgesetzen eine doppelte Gewährleistungsfunktion. Es gehe zum einen um das individualrechtliche Verhältnis von Bürgern zum Staat, zum anderen um das staatsrechtliche Verhältnis der Länder untereinander und des Bundes zu den Ländern. Angesprochen sei hier das Finanzausgleichssystem, welches nur bei vergleichbarem Steueraufkommen und zumindest einheitlichem Vollzugsverfahren in den Ländern funktioniere. Diese finanzverfassungsrechtliche Grundlage der Steuergleichheit leite sich aus den Art. 105 bis 108 GG ab, welche im Vergleich zu den sonstigen Länderhoheiten (Art. 30 und 70 GG) Sonderregelungen darstellen, die eine Mindesthomogenität beim Steuervollzug gewährleisten sollten. Ziel dieser Sonderregelungen sei ein einheitlicher und gleichmäßiger Vollzug der Steuergesetze im gesamten Bundesgebiet. Verfehle der derzeitige Steuervollzug die verfassungsrechtlichen Vorgaben sowohl in gleichheitsrechtlicher als auch in finanzverfassungsrechtlicher Hinsicht, so sei nach *Drüen* der Steuervollzug zu reformieren.

III. Steuerverwaltung als Verifikationsverwaltung

Das Besteuerungsverfahren sei kein Ermittlungsverfahren, bei dem ermittlungsrichterliches Beweismaß im Massenfallrecht angelegt werden könne. Beim Gesetzesvollzug im Steuerrecht komme dem Steuerpflichtigen planmäßig die Rolle des Erstinterpreten und des Erstanwenders der Steuergesetze zu. Dies ergebe sich aus seiner Pflicht, eine umfassende Steuererklärung abzugeben. Bevor die Finanzverwaltung mit dem Steuertatbestand des Steuerpflichtigen in Kontakt komme, habe dieser ihn tatsächlich verwirklicht und in seiner Steuererklärung verarbeitet. Der Finanzverwaltung komme de facto die Rolle eines Kontrolleurs zu. Sie sei somit eine Verifikationsverwaltung. Sie prüfe die vom Steuerpflichtigen und seinen Beratern in der Steuererklärung unterbreiteten Subsumtionsvorschläge. Steuerverwaltung sei Massenverwaltung, was die Zahl von über 30 Millionen Einkommensteuerbescheiden pro Jahr belege. Aus diesem Grund könne sie die verfassungsrechtlich zugewiesene Aufgabe, Steuern gleichmäßig zu erheben, nicht derart erfüllen, dass in jedem Einzelfall mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit von der Tatbestandsverwirklichung und den steuerlichen Auswirkungen her eine Überzeugung des Bearbeiters gebildet werde.

⁹ BVerfGE 84, 239 und BVerfGE 110, 94.

1. Steueradministratives Risikomanagement

Im Zusammenhang mit dem verfassungsrechtlichen Verifikationsgebot der Finanzverwaltung käme einem steueradministrativen Risikomanagement eine maßgebliche Bedeutung zu. Ein computergestütztes Risikomanagement, welches die Steuererklärungsdaten mit dem digitalen Kontrollmitteilungsmaterial abgleiche, könne für den gesetz- und gleichmäßigen Vollzug der Steuergesetze wichtige Rückschlüsse generieren. Zudem könne die personalintensive manuelle Kontrolle durch Außenprüfungen nach Risikoindikatoren ausgerichtet werden. Anhaltspunkte dafür könnten die Größe des Umsatzes, der Gewinn und das bisherige Vorverhalten, mithin Erklärungs- und Zahlungsverhalten des Steuerbürgers sein. Zufallsgesteuerte Stichprüfungen könnten ergänzende Erkenntnisse liefern. Das Gebot des gleichmäßigen Vollzugs der Steuergesetze spreche dafür, diese Risikoindikatoren zumindest dem Grunde nach gesetzlich festzuschreiben. Aber auch wenn derartige Öffnungsklauseln für Risikoindikatoren in die AO aufgenommen würden, sei eine Feinsteuerung durch koordinierte Verwaltungsvorschriften unabdingbar.

2. Steueradministrativer Informationsabgleich und -verbund

Darüber hinaus bedürfe es nach *Drüen* eines steueradministrativen Informationsabgleichs und -verbunds. Die größte Schwäche der föderalen Steuerverwaltung habe in dem informationellen Steuerverwaltungspartikularismus gelegen. In Deutschland gebe es sechzehn Bundesländer mit sechzehn verschiedenen EDV-Systemen, bei denen der elektronische Datenaustausch oftmals ob der Ländergrenze scheitere. Zwar seien diese Probleme von Bund und Ländern bereits erkannt worden, im internationalen Vergleich bestehe jedoch für Deutschland hinsichtlich der technischen Voraussetzungen für die bundesländerübergreifende Kommunikation erheblicher Aufholbedarf. Nach *Drüen* erscheine es fragwürdig, ob die (jedenfalls früher) unzureichende Praxis des föderalen Informationsaustausches nicht strukturell die vom BVerfG zu Recht geforderte Verifikation der Erklärung des Steuerpflichtigen hemme. Eine Massenverwaltung bedinge einen vollzugssichernden computergesteuerten Datenabgleich und damit eine funktionstüchtige länderübergreifende Vernetzung. Dem stehe nicht der Datenschutz entgegen, denn es gehe um einen internen Austausch zwischen den Finanzverwaltungen. Die Offenbarung steuererheblicher Kenntnisse sei ausdrücklich gestattet, wenn dies zur Durchführung des Steuerverwaltungsverfahrens notwendig sei, § 30 AO.

IV. Föderale Steuerverwaltungskooperation

Als zweiten Schlüsselbegriff nannte *Drüen* die föderale Steuerverwaltungskooperation. Der Steuervollzug als Massenfallrecht bedinge nicht nur eine Kooperationsbeziehung zwischen dem Bürger und dem Staat, sondern auch zwischen den Steuerverwaltungsorganen in Bund und Ländern. Dies bringe auch Art. 108 Abs. 4 GG zum Ausdruck, der eine Kooperations- oder Delegationsklausel zum Inhalt habe. Danach könnten Bundesgesetze mit Zustimmung des Bundesrates Zuständigkeits- und Aufgabenverflechtung ohne eine Verfassungsänderung regeln, wenn und soweit dadurch der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert oder erleichtert werde. Dieser Regelung könne man zumindest den ständigen Anreiz entziehen, die Steuerverwaltung bzw. den Föderalismus zu verbessern.

1. Bundessteuerverwaltung?

In diesem Zusammenhang wies *Drüen* auf das Vorhaben einer Bundessteuerverwaltung hin. Der Bundesrechnungshof habe in seiner Untersuchung Mängel bei der Verwaltung der Gemeinschaftsteuern festgestellt, mithin bei der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer. Diese sehe er überwiegend im föderalen System begründet, insbesondere in den Bereichen Organisation, Personal, Haushalt oder aber in dem Bereich der Rechtsanwendung. Er habe daher vorgeschlagen, die Verwaltungskompetenz für die Gemeinschaftsteuern auf den Bund zu übertragen. Dies gewährleiste einen gleichmäßigeren Steuervollzug, sei weniger kostenintensiv und effizienter. Problematisch, so *Drüen*, sei jedoch, dass eine Bundeszentralverwaltung nicht auf die bereits angesprochene Kooperationsklausel des derzeit geltenden Grundgesetzes gestützt werden könne. Es bedürfe daher einer Verfassungsänderung.

2. Kompetitiver Verwaltungsföderalismus

Drüen ist der Ansicht, dass gerade der Wettbewerb um vollzugssichernde Konzepte und Maßnahmen positive Wirkungen gezeigt habe. Auch im allgemeinen Verwaltungsrecht werde ein solcher Innovationswettbewerb gut geheißt, soweit er die Risiken zunächst auf kleinere Einheiten beschränke und damit auch die administrativen Innovationskosten minimiere. Der Wettbewerb beim Steuervollzug habe allerdings auch seine Grenzen, wie zum Beispiel das Verbot eines steueradministrativen Konkurrenzföderalismus. Der Wettbewerb dürfe nicht so weit gehen, dass es zu verfassungsrechtlichen Verstößen komme oder erhebliche interregionale Vollzugsdivergenzen hervorgerufen würden. Dann hätte der Föderalismus eine Dimension erreicht, die verfassungsrechtlich nicht mehr tolerabel sei. Ein Beispiel dafür sei die differenzierte Betriebsprüfungspraxis, die auch der Bundesrechnungshof festgestellt habe. Diese Vollzugsdefizite begründen sich unter anderem auf Fehlanreize im Finanzausgleich. Der Länderfinanzausgleich hemme bei den Geberländern den Anreiz, mehr Kapazitäten bei den Prüfungsdiensten zu schaffen. Die Personalkosten würden bei den Länderhaushalten anfallen, hingegen müssten die Mehrergebnisse in den Länderfinanzausgleich eingespeist werden. Umgekehrt gebe es bei den Nehmerländern ebenfalls nur mäßigen Anreiz, die Finanzkraft durch intensivere Prüfungen zu erhöhen und dadurch den Finanzausgleich zu beschneiden. Daher divergiere die Prüfungsdichte in den verschiedenen Ländern. Der Bundesrechnungshof habe deswegen vorgeschlagen, eine zentral zuständige Bundesbetriebsprüfung für Konzerne, international verbundene Unternehmen sowie sonstige Großbetriebe vorzusehen. Für eine zentrale Betriebsprüfung in diesem Bereich spreche auch die Mobilität der Unternehmen und die länderübergreifende Tätigkeit. Eine Ausdehnung auf Kleinst- und Mittelbetriebe halte *Drüen* jedoch für abwegig. Einem derartigen Konkurrenzföderalismus im Bereich der Amtsbetriebsprüfung stehe das Subsidiaritätsprinzip entgegen.

V. Vollzugsorientierung der Steuergesetze

Drüen schloss seine Ausführungen mit der Anmerkung, dass die Vereinfachung der Steuergesetze eine notwendige Voraussetzung für einen effizienten Vollzug der Steuergesetze sei. Zwischen dem materiellen Steuerrecht und dem Steuervollzug bestehe eine Wechselwirkung. Auch das BVerfG¹⁰ habe dies zuletzt bestätigt: Das Verfahrensrecht müsse so ausgestaltet sein, dass es die gleichmäßige Umsetzung der durch die

¹⁰ BVerfG-Urteil vom 9. März 2004, 2 BvL 17/02 (BVerfGE 110, 94).

materielle Steuernorm bestimmten Belastung in der regulären Besteuerungspraxis gewährleiste. Wenn der Gesetzgeber feststelle, dass ein gleichmäßiger Vollzug des Steuertatbestandes mit zumutbaren Mitteln für den Steuerpflichtigen und für die Steuerverwaltung nicht gewährleistet sei, müsse er den Steuertatbestand in Frage stellen und eventuell die Belastungsentscheidung revidieren.

B. Reformperspektiven aus Sicht der Finanzverwaltung

Neumann stellte zu Beginn seiner Ausführungen die Gründe des Bundesrechnungshofes für die Forderung nach einer Reform des Steuervollzugs vor.

I. Feststellungen des Bundesrechnungshofes

Der mangelhafte Vollzug der Steuergesetze durch die Finanzbehörden begründe sich nach Ansicht des Bundesrechnungshofes auf Defizite in der Steuergesetzgebung und bei den Gerichtsentscheidungen. Diese seien nach Ansicht von *Neumann* jedoch keine Probleme der Finanzverwaltung. Gleiches gelte für die Problematik der Massenrechtsbehelfe. Darüber hinaus führte der Bundesrechnungshof die zahlreichen Verwaltungsanweisungen ins Feld, die nach *Neumann* jedoch notwendig seien, um über die mangelnde Bestimmtheit der Gesetze hinweg zu helfen. Zudem kritisiere der Bundesrechnungshof die unzureichende Informationstechnik und den mangelnden Informationsaustausch als Folgen des föderalen Systems. Problematisiert würden auch die unterschiedliche personelle und organisatorische Ausstattung in den Ländern, voneinander abweichende Bearbeitungsstandards auf manchen Gebieten und die zu geringe bzw. zu unterschiedliche Prüfungsdichte bei der Betriebsprüfung bzw. bei der Umsatzsteuer-Sonderprüfung. Der Bundesrechnungshof habe folgende Lösungen vorgeschlagen: Als große Lösung führe er eine Bundessteuerverwaltung in Bezug auf die Gemeinschaftsteuern ins Feld. Als kleinere Lösung schlage der Bundesrechnungshof zum einen eine Stärkung der Mitwirkungsrechte des Bundes in den Bereichen Steuerfahndung, Außenprüfung und Verwaltungsgrundsätze vor. Zum anderen strebe er eine Standardisierung der Informationstechnik, einen gleichmäßigen Personaleinsatz in den Prüfungsdiensten und eine Bestimmung von Leistungs- und Gütestandards durch den Bund bei den Gemeinschaftsteuern an.

II. Neuerungen in der Finanzverwaltung des Landes Nordrhein-Westfalen

Neumann stellte sodann die Reformpläne und Neuerungen in der Finanzverwaltung des Landes Nordrhein-Westfalen vor.

1. Maßnahmen im Bereich Controlling

Es seien eine Reihe von Steuerungsinstrumente eingeführt worden, um die Steuergesetze gleichmäßig und gerecht vollziehen zu können. Betroffen sei zum einen der gesamte Bereich des Controllings. Die zu erreichenden Ziele seien Vollständigkeit, Richtigkeit, Zeitnähe, Wirtschaftlichkeit, Bürgerorientierung sowie Mitarbeiterorientierung. In der Finanzverwaltung werde mit Systemkennzahlen, wie zum Beispiel Erledigungsquoten, Beanstandungsquoten, Durchlaufzeiten, Mehrergebnisquoten, allgemeine Arbeitszufriedenheit und Bürgerzufriedenheit, gearbeitet. Der Kerngedanke dieser Umstellung sei es, durch die Analyse der so gewonnenen Zahlen eine Lösung zu finden, um den Steuervollzug effektiver zu gestalten. Der Analyse dieser Zahlen und Quoten folgen Zielvereinbarungsprozesse. In diesen Prozessen würden die Ergebnisse der Analyse

der Systemkennzahlen berichtet und Amtsvergleiche vorgenommen. Ergebnis dieser Zielvereinbarungsprozesse sei ein Risikomanagement, mit dessen Hilfe die Steuerverwaltung effizienter gestaltet werden könne. Darüber hinaus sei der Kernkennzahlenvergleich ein Controllinginstrument der Bundesländer untereinander.

2. Risikomanagementsysteme

Zudem habe man, so *Neumann*, ein Risikomanagementsystem eingeführt. Da das Steuerrecht nicht für jeden Bürger gleich schwer sei, sondern sich die Risiken höchst differenziert verteilen, werde die Arbeit der Finanzämter an dem Fehlerrisiko der Steuerfälle ausgerichtet. In Nordrhein-Westfalen bestünden einheitliche Konzepte für das automationsunterstützte Risikomanagement bei Arbeitnehmerfällen, bei EÜR-Gewinnermittlungen und in Kürze auch für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Risikomanagementsysteme würden weiterentwickelt, insbesondere auch in der Außenprüfung und in der Gewinnermittlung nach Bestandsvergleich. In der Außenprüfung sei die Abkehr von turnusmäßigen Prüfungen hin zur risikoorientierten Außenprüfung geplant. Im Bereich der Gewinnermittlung nach Bestandsvergleich werde zudem eine automatisierte Bilanz angestrebt. Folge dieser Risikomanagementsysteme seien Qualitätsverbesserungen bei risikobehafteten Fällen, Bürgerfreundlichkeit bei risikoarmen Fällen und effektiver Einsatz des Personals.

III. ELSTER

Ein weiteres Beispiel für die elektronische Übertragung von Daten des Steuerbürgers zur Finanzverwaltung sei das bereits eingeführte System ELSTER. Dies solle man ausbauen, um in geraumer Zeit einen effektiveren Vollzug der Steuergesetze zu erreichen.

IV. Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung

Ein besonderes Problem sei zudem die Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs. Erforderlich sei eine starke Vernetzung mit dem BMF, den anderen Ländern, den Finanzämtern untereinander und sogar mit dem Ausland. In Nordrhein-Westfalen sei dafür eine zentrale Stelle eingerichtet worden und es werde mit großen Steuerfahndungsbereichen zentral zusammengearbeitet. Damit einher gehe auch, dass die Neuaufnahmen in den Finanzämtern zentralisiert würden.

C. Podiumsdiskussion

Im Mittelpunkt der anschließenden Diskussion standen die Reformpläne aus Sicht des Bundesrechnungshofes, aus Sicht der Steuerpflichtigen und die systembedingten Defizite aufgrund der dezentral aufgebauten Steuerverwaltung.

I. Reformperspektiven aus Sicht des Bundesrechnungshofes

Bublitz eröffnete die Diskussion mit einem Zitat aus der Veröffentlichung des Präsidenten des Bundesrechnungshofes: „Im Rahmen der Prüfung stellte der Bundesrechnungshof fest, dass ein Großteil der Steuererklärungen in den Finanzämtern nicht mehr ordnungsgemäß geprüft werden kann. Die Steuererklärungen werden häufig nur noch in Schnellverfahren bearbeitet. Die Bearbeiter in den Veranlagungsstellen sind nicht mehr in der Lage, die Steuernormen und die Fülle der hierzu herausgegebenen Anwendungshilfen in gebührendem Maße nachzuvollziehen. Der Bundesrechnungshof hat in

mehreren Prüfungen Mängel bei der Verwaltung dieser Steuern, nämlich der Gemeinschaftsteuern festgestellt, die überwiegend im föderalen Steuersystem begründet liegen.“

Bublitz wies darauf hin, dass die Defizite beim Vollzug der Steuergesetze zum einen in den schwer zu vollziehenden steuerrechtlichen Normen selbst und zum anderen in der Normenanwendung durch die dezentralisierte Finanzverwaltung begründet liegen. Der Bundesrechnungshof habe dem Gesetzgeber bisher allerdings nur gewisse Empfehlungen zur Ausgestaltung von Normen unterbreitet. Die Normen müssten so ausgestaltet werden, dass sie auch vollziehbar seien. Insbesondere seien Normen systemgerecht auszugestalten. Dabei sei zum einen die Frage entscheidend, ob eine Norm notwendig sei und zum anderen, ob mit ihr auch das gewollte Ziel erreicht werden könne. Ein negatives Beispiel hierfür sei die Einführung der Mindestbesteuerung¹¹ zum Zwecke der Gegenfinanzierung. Diese habe nicht zu mehr, sondern sogar zu weniger Steueraufkommen geführt. Die Norm der Mindestbesteuerung sei systemwidrig, weil die Unternehmer letzten Endes im dem Jahr, in dem sie Verluste geltend machen könnten, auch Steuern zu zahlen hätten, obwohl sie keine Einnahmen bzw. Gewinne verzeichnen könnten.

Bublitz appellierte an den Bund und die Länder, bei der Gesetzgebung die Bedenken der Fachebenen zu berücksichtigen. Ferner solle der Gesetzgeber Normen vermeiden, nach denen die Finanzverwaltung lange Zeiträume überwachen müsse. Aufgrund der Mängel bei der Datenverarbeitung sei dies nicht möglich. In der derzeitigen Massenverwaltung stehe für jeden Veranlagungsfall eine Zeit von durchschnittlich 20 Minuten zur Verfügung. Darüber hinaus müsse sich der Gesetzgeber bei der Einführung von Lenkungsnormen vor Augen halten, ob die Förderzwecke von der Finanzverwaltung überhaupt verifiziert werden könnten. *Bublitz* merkte an, dass auch die Länder Gesetzgeber seien und den Bundestag im Gesetzgebungsverfahren darauf hinweisen müssten, dass eine Norm nicht vollzogen werden könne.

Abschließend wies *Bublitz* noch darauf hin, dass ein erfolgreicher Föderalismus bei der Auftragsverwaltung auch durch die unterschiedliche Größe der Länder gehemmt werde. Große Länder hätten mehr Ressourcen und könnten ihre Finanzverwaltung besser ausstatten.

II. Systembedingte Defizite aufgrund der dezentralen Steuerverwaltung

Thesenartig zeigte *Nottelmann* die wesentlichen systembedingten Defizite auf, die in der Struktur der dezentralen Steuerverwaltung begründet liegen.

Die erste These sei, dass die mangelnde Effizienz systembedingt sei und politisch historische Wurzeln habe. Sie verwies an dieser Stelle auf die Historie nach dem Zweiten Weltkrieg. Im parlamentarischen Rat sei die einheitliche Bundesfinanzverwaltung völlig unumstritten gewesen. Die Alliierten seien 1948 jedoch bestrebt gewesen, eine andere Lösung durchzusetzen. Die dezentral aufgebaute Steuerverwaltung sei niemals wirtschafts- und finanzpolitisch begründet gewesen, sondern man habe über die Schwächung der Steuerverwaltung die Macht der bundesstaatlichen Ebene nachhaltig begrenzen wollen. Die heute vielfach beklagte aufwendige Informationsgewinnung und In-

¹¹ Mindestbesteuerung gem. § 2 Abs. 3 EStG, eingeführt durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/200/2002.

transparenz seien von den Ländern nicht schuldhaft verursacht worden, sondern systembedingt.

Die zweite These sei, dass die Entkopplung von Gesetzgebungskompetenz beim Bund und Verwaltungskompetenz bei jedem einzelnen Land ein teures und damit zugleich kompliziertes Steuerrecht begünstige. Im Gesetzgebungsverfahren würden in der Regel weder Verwaltungskosten noch Verfolgungskosten berücksichtigt. Es werde vielmehr darauf abgestellt, ob dem Bundeshaushalt Kosten entstünden. Ein Land sei jedoch regelmäßig nicht in der Lage, sich Kostentransparenz zu verschaffen. Im Übrigen vertrat *Nottelmann* die Ansicht, dass einige steuerrechtliche Vorschriften anders ausgestaltet worden oder entfallen wären, wenn sie vom Bund hätten administriert werden müssen.

In einer dritten These merkte *Nottelmann* an, dass die Entkopplung von Gesetzgebungskompetenz und Verwaltungskompetenz einer Erosion der Steuerverwaltung Vorschub leiste. Die für die Mittelausstattung der Steuerverwaltung zuständigen Landesparlamente seien an der Steuergesetzgebung nicht beteiligt, so dass Aufgabenzuwächse zumeist verborgen blieben. Selbst wenn diese den Landesparlamenten im Haushaltsaufstellungsverfahren bekannt würden, bestünde angesichts der angespannten Finanzlage die Neigung, die geringe freie Spitze im Landeshaushalt für landesspezifische Prioritäten mit eigenen Handlungsspielräumen zu verwenden.

Eine weitere These sei, dass in Deutschland, anders als in anderen Staaten, die Steuergesetzgebung eng mit Finanzausgleichsüberlegungen verknüpft sei. Das Steuerrecht werde durch sie häufig sogar überlagert. Dies habe weit reichende Folgen für die wirtschafts- und gesellschaftspolitische Funktion der Steuerpolitik des Bundes sowie für das Ziel, allgemeine Deckungsmittel für den öffentlichen Finanzbedarf zu beschaffen und zu sichern. Bei ausbleibenden Steuermehreinnahmen sei für Bund und Länder zudem der Reiz groß, das Steuerrecht für verdeckte Verteilungskämpfe über den bundesstaatlichen Finanzausgleich zu instrumentalisieren.

In einer letzten These wies *Nottelmann* auf die ihrer Ansicht nach gravierendste Folge der dezentral aufgebauten Steuerverwaltung hin. Die Verlagerung der Verwaltung der Gemeinschaftsteuern von der zentralstaatlichen auf eine nachgelagerte dezentrale Ebene erzwingen einen horizontalen Finanzausgleich, d.h. einen Finanzausgleich zwischen den Ländern. Folge sei ein besonders undurchsichtiges und komplexes System des bundesstaatlichen Finanzausgleichs, bei dem sich die Finanzverteilung zwischen den Gebietskörperschaften instabil, konflikträchtig und ineffizient gestalte. Der horizontale Finanzausgleich sei notwendig, weil Art. 107 GG den Länderanteil an den Gemeinschaftsteuern als die Steuern definiere, die von den Finanzbehörden in ihrem Gebiet vereinnahmt würden, also als örtliches Aufkommen. Die Steuern kämen örtlich mit zunehmender Tendenz und regional stark unausgewogen jedoch nicht dort auf, wo sie nach Maßgabe einzelgesetzlicher Bestimmungen im Steuerrecht aufkommen müssten. In einem System mit sechzehn voneinander unabhängigen Steuerverwaltungen sei der horizontale Finanzausgleich deshalb in erster Linie ein notwendiger Regulierungsmechanismus.

Aus den Reihen der Teilnehmer widersprach *Schmitt*¹² der These, dass die föderale Steuerverwaltung die Notwendigkeit des Länderfinanzausgleichs begründe. Das örtliche Aufkommen müsse in den jeweiligen Ländern unabhängig davon festgestellt werden,

¹² Herr *MinDirig Dr. Michael Schmitt* leitet die Steuerabteilung im Finanzministerium Baden-Württemberg, Stuttgart.

wer der Dienstherr der dortigen Finanzbeamten sei. Es setze sich zusammen aus den Ländersteuern nach der Zerlegung. Nach der Feststellung des örtlichen Aufkommens werde nach dem Prinzip der Steuerkraft ausgeglichen. Dies stehe in keinem Zusammenhang mit dem Prinzip der föderalen Steuerverwaltung.

Nottelmann entgegnete, dass nicht alle Steuern zerlegt würden. Zudem erfolge die Zerlegung zumeist rückwirkend, so dass es bis zu fünf Jahre dauere, bis die Steuern nach der Zerlegung an der zugewiesenen Stelle ankämen. Der Finanzausgleich sei demnach ein notwendiger Regulierungsmechanismus, den die dezentral aufgebaute Steuerverwaltung erforderlich mache.

III. Die Reformpläne aus Sicht der Steuerpflichtigen

Daraufhin ging das Wort an *Olsok*, die die Reformpläne aus der Sicht der Steuerpflichtigen beleuchtete.

Handlungsbedarf bestehe in erster Linie im Bereich der Steuergerechtigkeit. Im Zusammenhang mit der Betriebsprüfung und der Bewertung einzelner steuerlicher Sachverhalte gebe es regionale Unterschiede. Dies werde besonders deutlich am Beispiel der verbindlichen Auskunft. Unterschiedliche Finanzämter kämen teilweise zu gegenläufigen Aussagen, was auch im Hinblick auf die zukünftige Kostenpflicht¹³ für verbindliche Auskünfte sehr problematisch erscheine. In diesem Bereich biete sich eine bundeseinheitliche Regelung an.

Schwierigkeiten bereite auch die Vollständigkeit des Steuervollzugs. Nicht nur die Betriebsprüfer selbst, sondern auch die Unternehmen könnten die vollständige Beachtung der steuerlichen Regelungen nur noch begrenzt umsetzen. Neben der Fülle der gesetzlichen Vorgaben nehme auch die Halbwertszeit der steuerlichen Regelungen stetig ab. Schließlich sei der Aufwand zur Umsetzung steuerlicher Regelungen für den Steuerpflichtigen teilweise übergebührlich hoch. Als Beispiel könne die Dokumentation von Verrechnungspreisen angeführt werden.

Ferner verwies *Olsok* auf die geplante Einführung des Reverse-Charge-Verfahrens. Die Umsetzung dieses Verfahrens erfordere sehr viele Programmieraufwendungen, womit insbesondere die finanziellen und personellen Ressourcen der Steuerpflichtigen angesprochen seien.

Abschließend stellte *Olsok* die Frage in den Raum, ob die generelle Intention neuer Gesetzesvorhaben, Steuerunehrlichkeit zu bekämpfen und dabei auch steuerehrliche Unternehmer in die Mithaftung zu nehmen, der richtige Ansatz sein könne. Die Sicherung des öffentlichen Haushalts erfordere vielmehr Maßnahmen für eine effiziente Steuerverwaltung, denn nur diese könne die haushaltspolitischen Ziele umsetzen.

¹³ Verbindliche Auskünfte werden zukünftig kostenpflichtig. Nachdem mit dem Föderalismusreform-Begleitgesetz in § 89 Abs. 2 AO eine gesetzliche Regelung der verbindlichen Auskunft geschaffen wurde, hat der Finanzausschuss nunmehr auf Vorschlag des Bundesrates eine Kostenregelung dazu eingeführt (§ 89 Abs. 3 bis 5 AO n.F.). Die Gebühr soll sich grundsätzlich nach dem Gegenstandswert richten. Die Regelung soll am Tag nach der Verkündung des JStG 2007 in Kraft treten (Art. 20 Abs. 1 JStG 2007).

D. Auditorium

*Ondracek*¹⁴ befürwortete eine Bundessteuerverwaltung im Zusammenhang mit der Betriebsprüfung. In diesem Bereich sei die Gleichmäßigkeit der Besteuerung bundesweit sicher zu stellen. Allerdings halte er eine Bundessteuerverwaltung im Arbeitnehmerbereich für nicht notwendig, da hier mit Pauschalen gearbeitet werden könne. Als Fazit halte er fest, dass die Steuerverwaltung in Deutschland gut sei, sie aber noch verbessert werden könne. Dies solle die Zielsetzung der Reform sein.

Aus dem Teilnehmerkreis wurde angemerkt, dass es in der Steuerverwaltung auch Defizite bezüglich internationaler Sachverhalte gebe. Die Finanzverwaltung könne keine verlässliche Auskunft über die Beurteilung solcher internationalen Sachverhalte geben. Auf die Frage, ob diesbezüglich Verbesserungen zu erwarten seien, antwortete *Drüen*, dass durch das Föderalismusreform-Begleitgesetz vom 5. September 2006 in § 89 AO ein neuer Absatz eingeführt worden sei, der eine gesetzliche Regelung für die verbindliche Auskunft vorsehe. Dies gelte auch für internationale Sachverhalte. *Neumann* merkte hierzu an, dass die Finanzämter für die Erteilung verbindlicher Auskünfte zwar zuständig, internationale Sachverhalte jedoch für diese keine alltäglichen Fälle seien. Nicht jedes Finanzamt könne immer umfassende Auskünfte erteilen. Hiermit könne man sich jedoch an die Finanzministerien in den jeweiligen Ländern wenden.

Aus den Reihen der Teilnehmer äußerte *Spiller*¹⁵ die Vermutung, dass die deutsche volkswirtschaftliche Steuerquote von 20 Prozent niedriger sei als die gesamtwirtschaftliche Steuerquote in der Schweiz. Dies deute auf eine uneffiziente Steuerverwaltung in Deutschland. Zur Kompliziertheit der Steuergesetze merkte *Spiller* an, dass kein Steuergesetz ohne die Beteiligung der Länder zustande komme. Der Bundesrat sei immer mit einer Stellungnahme beteiligt, habe seines Erachtens bisher jedoch nicht auf die mangelnde Administrierbarkeit hingewiesen. Das Steuerrecht könne nur überschaubar gemacht werden, wenn auch die Rechtsprechung für die Einfachheit und die Verständlichkeit des Rechtes eintrete.

*Schmidt*¹⁶ widersprach der Annahme, dass der Bundesrat bei vielen Gesetzen nicht auf die Vollzugsprobleme hingewiesen habe. Beim Alterseinkünftegesetz seien beispielsweise Landesanstträge gestellt worden, in denen man einfachere Regelungen forderte. Darüber hinaus gebe es viele andere Gesetze, bei denen in den Bundesratsstellungen das Thema Verwaltungsvollzug durch die Länderministerien problematisiert worden sei.

Aus dem Publikum wurde von *Widmann*¹⁷ zu Bedenken gegeben, dass auch der Einfluss des europäischen Gesetzgebers bei der Vereinfachung des nationalen Rechts berücksichtigt werden müsse. Ein Bundesland könne die Einführung eines Gesetzes, welches auf der Grundlage einer Richtlinie beruhe, nicht verhindern, weil dieses nicht vollziehbar sei. Als Beispiel sei das Umsatzsteuerbinnenmarktgesetz zu nennen. Hier habe der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Ausdruck gebracht, dass er dem Gesetz

¹⁴ Herr *Dieter Ondracek* ist Vorsitzender der Deutschen Steuer-Gewerkschaft, Berlin.

¹⁵ Herr *Jörg-Otto Spiller* ist Mitglied des Deutschen Bundestages und Finanzpolitischer Sprecher der SPD-Fraktion.

¹⁶ Herr *Ministerialdirigent Eckehard Schmidt* ist Leiter der Steuerabteilung im bayrischen Staatsministerium der Finanzen in München.

¹⁷ Herr *MinDirig Werner Widmann* ist Leiter der Steuerabteilung des Finanzministeriums Rheinland-Pfalz in Mainz.

nur zustimme, weil er zur nationalen Umsetzung verpflichtet sei. Zum Thema Länderfinanzverwaltungen merkte *Schmidt* an, dass diese Struktur gefestigte Staatspraxis sei. Eine Bundessteuerverwaltung stehe derzeit nicht auf der Tagesordnung, so dass diese bei der Reform des Steuervollzugs zunächst mal außer Acht bleiben werde. Um die Steuerverwaltung zu verbessern, sollten die Länder kooperieren und gemeinsam nach geeigneten Maßnahmen suchen.

*Müller-Gatermann*¹⁸ brachte zum Abschluss der Diskussion deutlich zum Ausdruck, dass die Finanzverwaltung in Deutschland, insbesondere die Kooperation der Länderfinanzverwaltungen verbesserungswürdig seien. Er griff nochmals die Diskrepanz zwischen der Leistungsfähigkeit der Landesverwaltungen im Hinblick auf die Personalausstattung und die Kompliziertheit der Steuergesetze auf. Keine gesetzliche Regelung könne so präzise ausgestaltet werden, dass bei einer Missbrauchsbekämpfung ausschließlich die Steuerunehrlichen betroffen würden. Hier sei die Verwaltung darauf angewiesen, dass die Rechtsprechung dem Rechnung trage.

E. Abschließende Statements

Abschließend schätzte *Olso* ein, dass die Diskussion viele gute Ansätze zur effizienteren Gestaltung der Steuerverwaltung hervorgebracht habe. Oftmals werde der Eindruck vermittelt, dass es in Deutschland sehr viele Steuergestalter und Missbräuchler gebe, was jedoch nicht bestätigt werden könne. Aus diesem Grund sei es richtig, mit Verbesserungen auf der Seite der Steuerverwaltung anzusetzen. Die Steuerverwaltungen sollten hier effizientere Maßnahmen treffen.

Nottelmann wies darauf hin, dass sie die Skepsis, dass eine Bundessteuerwaltung weniger effizient wäre, nicht teile. Internationale Vergleiche würden Nahe legen, dass zentral organisierte Steuerverwaltungen effizienter seien. Allerdings seien die Hürden für eine Veränderung aus verfassungsrechtlichen Gründen sehr hoch gelegt. Deshalb müsse jede Möglichkeit, die Effizienz im bestehenden System zu steigern, genutzt werden.

Bublitz befürwortete im Grundsatz eine Bundessteuerverwaltung. Im Vergleich zum föderalen Steuersystem bei den Gemeinschaftsteuern könne diese effizienter arbeiten.

Neumann äußerte Zweifel daran, ob eine Bundessteuerverwaltung effizienter wäre als das gegenwärtige System. Man solle auf der gegenwärtigen Basis weiter arbeiten und sich gemeinsam mit dem Bund bemühen, dann werde die Reform gelingen.

Drüen merkte abschließend an, dass das Steuerrecht Eingriffsrecht bleibe und gesetzliche Ermächtigungsgrundlagen erfordere. § 42 AO sei in der neueren Rechtsprechung unterrepräsentiert. Einige Verfahren, die bis zum BFH hochgetrieben würden, hätte man auch über § 42 AO lösen können. Der Verwaltungsföderalismus sei in einigen Bereichen mangelhaft und auch der Finanzausgleich sende einzelne Fehlsignale. Jedoch sei der Prozess kooperativer Verbesserungen teilweise schon vorangekommen. Ohne den Föderalismus mit seinem positiven Wettstreit wären im Bereich Risikomanagement und in anderen Bereichen nicht die derzeitigen Fortschritte erreicht worden.

¹⁸ Herr *Gert Müller-Gatermann* ist Ministerialdirigent im Bundesministerium der Finanzen, Berlin.

Osterloh schloss das 21. Berliner Steuergespräch mit der Anmerkung, dass eine durchgreifende Reform nicht nur den allgemeinen politischen Willen, sondern das ernste Bestreben aller Beteiligten zur Steuervereinfachung erfordere.

F. 22. Berliner Steuergespräch

Das 22. Berliner Steuergespräch hat die Einführung von REITs in Deutschland zum Thema. Es findet am 26. Februar 2007 im Haus der deutschen Wirtschaft in Berlin statt. (siehe Homepage: www.steuergespraech.de)